ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11131.000334/2006-16

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	11131.000334/2006-16
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-009.204 – 3ª Turma**
Sessão de	18 de julho de 2019
Matéria	Auto de Infração - Aduana
Recorrente	M.DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 19/07/2001 a 20/11/2002

VALORAÇÃO ADUANEIRA. VALOR DA TRANSAÇÃO. AJUSTES DO ART. 8º. DESPESAS COM A DESCARGA DA MERCADORIA. PORTO DE DESCARGA. INCLUSÃO.

Em cumprimento às disposições do Acordo de Valoração Aduaneira, no Brasil, decidiu-se que os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas**,** até o porto ou local de importação integram a base de cálculo dos tributos aduaneiros.

Em decorrência dessa decisão, devem ser acrescidos ao valor da transação os gastos com capatazia incorrido no porto de descarga da mercadoria no país.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo contra decisão tomada no acórdão nº 3402-004.339, de 26 de julho de 2017 (e-folhas 258 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*
>
> *Período de apuração: 19/07/2001 a 20/11/2002*
>
> *CAPATAZIA. VALOR ADUANEIRO. INCLUSÃO. POSSIBILIDADE.*
>
> *Para fins de base de cálculo do Imposto sobre a Importação, integram o valor aduaneiro os gastos relativos à descarga da mercadoria importada do veículo de transporte internacional no território nacional.*
>
> *A inclusão no valor aduaneiro dos "gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação", conforme dispõe o parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira, depende da vontade de cada país membro do Acordo. No caso do Brasil, o Decreto n° 92.930/86, que promulgou o Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (Código de Valoração Aduaneira) e seu Protocolo Adicional, previu que tais itens deveriam ser incluídos no valor aduaneiro.*
>
> *Recurso Voluntário Negado*

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 281 e segs) diz respeito à inclusão das despesas com capatazia no valor aduaneiro das mercadorias.

Para demonstrar a divergência, a recorrente apresentou como paradigma o acórdão nº 303-30.309. No despacho que admitiu o recurso especial são transcritos os excertos do voto que demonstram o dissenso jurisprudencial.

> *"(...) O ponto controvertido na presente lide fiscal reside basicamente na interpretação que deve ser conferida à alínea "h" retrotranscrita, vale dizer, se referida estipulação limita-se aos "gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio "dos produtos ocorridos até o momento da importação, ou se o legislador pretendeu incluir, juntamente a*

estes, os ':gastos" efetuados após o ingresso do carregamento em território nacional.

Não vejo outra possibilidade senão a de conferir interpretação literal à referida alínea "b". Entendimento em sentido contrário possibilitaria ao aplicador da lei uma eventual majoração dos valores que, à luz da legislação de regência, compõem a base de cálculo do imposto em cotejo, o que afrontaria o principio da legalidade tributária, perpetuado pelo mi. 150, inciso I, da Constituição Federal:

(...)

Neste diapasão observo que conforme expressa disposição do texto da alínea "b" em análise, os gastos aí mencionados são aqueles que se verificam "até" o momento da chegada da mercadoria em seu porto de destino.

(...)

Note-se que a par do disposto no VII Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio, tem-se que o próprio Código Tributário Nacional, ao tratar do Imposto de Importação em seu art. 20, inciso II, facilita ainda mais esta conclusão in verbis

"Art. 20 - A base de cálculo do imposto é (...)

II - quando a alíquota seja ad valorem, o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País". *(grifei)*

Uma interpretação sistemática de ambas as normas, que em nível infraconstitucional regulam a matéria, nos leva a concluir que a base de cálculo do imposto em comento deve ser quantificada com lastro em elementos que se verificam "ao tempo da importação", quando da "entrega no porto ou lugar de entrada do produto no país", sendo que eventos ocorridos após este momento não podem ser, para tanto, considerados.

(...)"

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 319 e segs.

Contrarrazões da Procuradoria às e-folhas 325 e segs. Defende a manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

A questão que se apresenta diz respeito à inclusão dos valores pagos pelo importador a título capatazia/descarga da mercadoria importada no porto do país de importação, no caso, o Brasil, mais especificamente, no Porto de Fortaleza.

Como já foi amplamente comentado nos autos, a decisão acerca da inclusão ou não destes gastos na base de cálculo dos tributos aduaneiros está disciplinada no Acordo de Valoração Aduaneira, celebrado no intuito de garantir a implementação do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT, que estabelece critérios e procedimentos a serem observados pelos países membros na definição do Valor Aduaneiro, que é, justamente, a base imponível na operação de importação de mercadorias do exterior.

Como se sabe, o Acordo, em seu artigo primeiro, elegeu como regra geral e primeira para efeito de determinação da base sobre a qual incidiriam os tributos o *Valor da Transação*, que nada mais é do que o preço efetivamente pago ou pagar pela mercadoria, ajustado nos termos do art. 8º, se não vejamos.

> *P A R T E I*
>
> *NORMAS SOBRE VALORAÇÃO ADUANEIRA*
>
> *Artigo 1*
>
> *1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação,* ***ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8****, desde que:* (grifos acrescidos)
>
> *a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:*
>
> *(i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;*
>
> *(ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou*
>
> *(iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;*
>
> *(b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;*
>
> *(c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subseqüente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito, de conformidade com as disposições do Artigo 8; e*
>
> *(d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo.*

Por seu turno, o art. 8º do Acordo especifica os ajustes devidos, a que faz menção o art. 1º.

Artigo 8º

1. Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

(a) - os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:

(i) comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;

(ii) o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;

(iii) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;

(b) - o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar:

(i) materiais, componentes, partes e elementos semelhantes, incorporados às mercadorias importadas;

(ii) ferramentas, matrizes, moldes e elementos semelhantes, empregados na produção das mercadorias importadas;

(iii) materiais consumidos na produção das mercadorias importadas;

(iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação;

(c) royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais royalties e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar;

(d) - o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subseqüente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.

2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos:

(a) - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

> *(b) - os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e*
>
> *(c) - o custo do seguro.*
>
> *3. Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.*
>
> *4. Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.*

A matéria controvertida diz respeito, precisamente, à previsão contida no item 2, letra "b", acima, estabelecendo que "*ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos (...) os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação*.

Ainda no ano de 1986, por conseguinte, em data muito anterior aos fatos geradores de que se cuida (2001 e 2002), por meio do Decreto 92.930/86, o Brasil exerceu a prerrogativa estabelecida no item 2, letra "b" do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, determinando a inclusão dos elementos especificados nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo 2º do artigo na base de cálculo do imposto de importação,. Observe-se.

> *Art. 2º Na base de cálculo do imposto de importação, definida de conformidade com o acordo que com este decreto se promulga, serão incluídos os elementos a que se referem as alíneas a, b, e c, do parágrafo 2, de seu artigo oitavo.*

Essa opção foi mais tarde corroborada pelo Decreto nº 2.498/98, nos seguintes termos.

> *Art. 17. No valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado, serão incluídos (parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira):*
>
> *I - o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;*
>
> *II - os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas**,** até o porto ou local de importação; e*
>
> *III - custo do seguro nas operações referidas nos incisos I e II.*

Destarte, demonstra-se absolutamente improcedente a reclamação da parte ao contestar a ausência de expediente normativo que determinasse à época dos fatos, a inclusão dos gastos a que ora nos referimos.

No mesmo diapasão, revela-se também indevida a contestação relacionada à inaplicabilidade do Decreto nº 4.543/2002 para efeito de instituição de tributos. A base de cálculo do imposto de importação está definida no art. 2º, inciso II, do Decreto-lei 37/66, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, que, como é de sabença, têm força de lei.

Art.2º - A base de cálculo do imposto é:)

I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa;

*II - **quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art.7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT***. (grifos acrescidos)

A recorrente suscita dúvidas também a respeito da correta interpretação que deva ser dada ao disposto na letra "b" do item 2 do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, ao referir-se aos gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação. A esse respeito, assevera que:

Por outro lado, ainda que se entenda pela aplicação do inciso 2, do artigo 8, do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT) – o que não se acredita – o v. acórdão carece de reforma integral, pois, conforme restou comprovado, somente os valores gastos com o descarregamento até a chega ao porto podem ser incluídos na base de cálculo do Imposto de Importação, estando excluídos assim, os custos despendidos após a chegada da mercadoria ao porto.

Denota-se da interpretação proposta que, no entender da recorrente, as despesas com a descarga até a chegada no porto não seriam aquelas ocorridas no próprio porto, pois elas não estariam ocorrendo **até** esse momento, mas **depois** desse momento.

Ora, esse interpretação não tem nenhuma chance de prosperar. Encampar o entendimento proposto pela parte significaria admitir que os gastos com a descarga da mercadoria a que faz menção o acordo são aqueles ocorridos no porto de embarque da mercadoria no exterior. Contudo, esses gastos não existem, pois a mercadoria não é descarregada no exterior, mas carregada para transporte até o país de importação.

Outra possibilidade, então, seria a de que esses gastos estivem associados às situações em que ocorresse o transbordo de mercadoria de uma navio para o outro. Contudo, mais uma vez, por óbvio, não haveria de ser uma situação excepcional de transbordo que a regra estaria disciplinando. Se fosse essa a intenção do legislador, por certo haveria de tê-lo deixado mais claro.

No que se refere à decisão proferida no âmbito do Superior Tribunal de Justiça a respeito do assunto, conforme transcrito no corpo do recurso especial, cumpre apenas relembrar que somente as decisões tomadas em regime de recursos repetitivos são de observação obrigatório pelos integrantes deste Colegiado.

Por derradeiro, cabe ainda a anotação de que, embora a recorrente tenha contestado o percentual da multa que lhe foi imposta no auto de infração ora controvertido, assim como os juros de mora exigidos, fê-lo sem observar os requisitos formais para interposição do recurso especial, uma vez que não apresentou, em relação a essas matérias, decisões que evidenciassem o dissenso jurisprudencial.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas